

中國遺產稅問題

經濟叢書

姜慕殊先生著
光華書局印行

經 濟 小 叢 書

姜慕殊著

中國遺產稅問題

上海光華書局印行

1927

中國遺產稅問題

中華民國十六年九月印刷
中華民國十六年九月發行

著者 姜慕殊

發行者 光華書局

總發行所 上海四馬路
光華書局

杭州保佑坊

版權所有不准翻印

實售大洋八分

經濟叢著：光華書局發行

經濟侵略下之中國

實價一元

革命後之江西財政

實價三角

取締外鈔問題

實價五分

整理中國外債問題

印刷中

中國輔幣問題

印刷中

中國貿易概況

印刷中

蘇俄外國貿易論

印刷中

中國遺產稅問題目錄

第一章 遺產稅之意義及其起源

第二章 遺產稅之各種學說

第三章 遺產稅之地位及其稅率

第四章 各國遺產稅之概況

第一節 英吉利之狀況

第二節 德意志之狀況

第三節 法蘭西之狀況

第四節 美利堅之狀況

第五節 意大利之狀況

第六節 瑞士之狀況

第五章 中國設施遺產稅問題

第一節 中國遺產制度

第二節 設施遺產稅之各種利益

第三節 遺產稅設施之方法

(一) 繼承遺產人問題

(二) 遺產之性質問題

(三) 免稅及稅率問題

附民國四年夏參議廳修正遺產稅條例草案

第六章 結論

中國遺產稅問題

第一章 遺產稅之意義及其起源

遺產稅乃課於人死亡時移轉財產與繼承者之一種賦稅。課稅之物件即繼承之財產，負擔納稅者即承受財產人；是以又可名之曰繼承稅。(Taxes on successions) 其意義甚簡，其性質則爲偶然的 (Accidental) 臨時的；其徵收之手續亦甚合乎稅則原理。是以歐美各國大都皆已實行。但立法各有不同，定名互有差別攷。英國歷史記載，其性質之類似遺產稅者，大率有 Probate duty, Account duty, Legacy duty, Succession duty, Estate duty,

等五種，然此五種大都屬於死亡稅。(Death duty) 從性質上看來，其實此五

種稅可併作三種不同的形式。換言之，英國死亡稅可以從其性質上及歷史上分作以下三種：第一是費的性質，像註冊一般，徵收於實行遺囑之時，這是最老的一種。第二是綜合遺產稅，(Pure estate tax) 爲遺言稅 (Probate

duty) 與遺產稅 (Estate duty) 綜合而成，這是稅的性質，課於死亡者遺傳

下來的財產的全體，不論他的財產是否分做若干份，給他的嗣子或承繼遺產者，也不論他的遺產是傳給何等親族。其實這種純粹遺產稅，可算是最簡單最純粹的一種。但是有許多人反對，謂它不公平，因爲稅的負擔都歸之於承襲遺產者。(Residuary legatee) 第三種是最後發生的一種，亦是極普通的一種，可以名之曰遺產稅。(Inheritance tax) 這種稅是分別課於承受遺

產者的份子，就是每個人承受遺產若干，而課以若干比例之稅額，各人負各人納稅的義務。以上是英國從前的遺產稅的情形。英國也可算是遺產的先進者，後來各國將他的制度作為標本，而加以討論者很多。

遺產稅是近世紀德莫克拉西制度的出產品。在上古時代，並無此種名目。羅馬初始時代，有財產廿一稅者，(Vicesima hereditarium) 略具有遺產稅之性質。其時因兵役費的緣故，所以於最親血族外的遺產繼承者，課以百分之五（二十分之一）的稅，用以為練兵之恩餉。中世紀以降，有里立弗(Relief) 及海立亞脫(Heriot) 的名目。他們的性質，是一種租地權及財物繼承的特權，凡有此種特權者，即課之以稅。即此亦可以為遺產稅之起源。但與現時所行遺產稅之性質相差甚遠。迨至十九世紀時，各國始漸舉行。

第二章 遺產稅之各種學說

遺產稅舉行以來，一般財政學家及社會學家都加以詳細的討論。他們所主張的學說，因為派別的不同，概括而論，可分為以下幾種：

(一) 限制遺產平均財富說 主張此種學說的人，大都近於社會主義者。他們以為人民不完全有繼承遺產的特權。財產是勞力所獲，是勞力的代值及報酬。是以有勞力，方可以受得財產。沒有犧牲勞力，斷無承受財產的權利。而遺產制者，為允許不盡勞力而享有財產之制度。即如一人犧牲其勞力，所獲得的財產，於其死後，他人安然可以享用，此豈不是世上極不公平之事？因此他們主張用一個方法，藉以限制，使財產上的分配，趨於公平一方面。這

方法就是實行遺產稅。此種學說，又可分作兩派：

(甲)沒收說(The extension of Escheat argument)

主張此種學說者首推邊沁(Bentham)氏，他的主張是廢除無遺囑之承繼，(Intestate inheritance)就是限無直系親子無遺囑的人，將遺產傳於他人的權利，有直系親子者，固屬例外。欲限制其權利，政府不得不出於沒收之一途。至於沒收之方法，即加以累進稅。他的意思是說世間本不應有遺產承受之權利，無遺囑繼承者尤其是不應當。所以他以為政府用沒收意義的方法是正確的。他唯一的反對，是無遺囑承繼。最初沒收說的主旨，是祇就無遺囑繼承者而言，至於直系親子，他份主張減稅。所以他又以為遺產稅不是一種稅的性質，確是政府有得遺產一部分的權利的意義。他雖然如此說，却

並非是合夥說（見後文）的主張。所以說邊沁是合夥說的代表，是根本錯誤的。他的學說是根據「無關係的人不應有繼承無遺囑之遺產之權利」的理論，而非根據「國家是遺產權利上之一部分主人翁」的理論。

沒收說即英國之土地歸復論，凡無遺囑之個人，土地當歸復於始付與者（國家），不得使他人或家族承襲之，此說行之最久。

（乙）均富說（The diffusion-of-wealth theory）

此說基於社會主義，所以又可以謂之社會主義說。他的理論是：政府可以以用這種賦稅的權力，限制不勞而獲大財產的人，而使社會上財富的分配得以略為平均。主張此說者為密爾氏（J.S.Mill），他根據邊沁氏之沒收說而加以推廣。他起初的意思，因為不贊成私產有遺傳的權利，所以無論直系

傍系，凡無遺囑的繼承，皆應當廢除；而即令有遺囑，亦不能繼承過於適當限度的財產。

他說：「遺產的權利，可加以兩種限制：第一，如繼承者不能自給，其財產之一半應由政府代為保存。第二，無論何人皆不能繼承過於維持一人生活必需費的數目之財產。設或人死的時候，並無遺囑，則遺產的全部，應由政府沒收。」此種理論與「財產屬於家族私有說」完全不同。因為後者之主旨是家族有永久保存其財產之權力，以維持其家族之生活，及子女之贍養。而前者的主旨，與之相反。故前者乃純粹的社會主義學說，不贊成社會主義學說者當然亦不承認此說為有效。

後來贊成此說的人，再加科學上及實驗上的各種證明，皆趨於政府有

用賦稅方法來限制財產集中於少數人手中的權，而使財富得以平均的理論；此種理論，即是現在的均富說。

(二) 非稅說 此派的議論，大都是說遺產稅不是一種稅，是一種手續費。此種學說，亦可分爲三種：

(甲) 政府勞務費說 (The cost-of-service theory)

此說的意義是政府所收法庭上檢查遺囑或過戶的手續費，凡繼續遺產者到，法庭將遺囑證明及轉戶等事，政府一定有許多費用，所以繼承遺產者應付此等費用與政府，而政府亦可藉此而多一項之收入。

但是反對此說者甚多。其理由謂此種費用必須用累減法的稅率，不能用比例或累進稅率。其原因則以小數遺產與大數遺產的遺書，證明手續同

等的繁雜，與其檢查小數遺產遺書，不知檢查大額遺產遺書爲佳。所以遺產愈小，稅率反高，與累進稅完全相反，是極不公平的稅率。即令不用累減法，亦不能隨遺產的大小而爲增減。美國威思康辛州一八八九年的遺產稅即可證明。

(2) 合夥說 (The co-partnership theory)

合夥說亦可以謂之利益說，其主旨謂政府亦是生產要素之一，對於分配上的利益，應當平均分享，是以政府亦應得遺產中之一部分。主張其說者，首爲德國愛先巴克，(Eschenbach) 繼其後者爲美國加力忌，(Andrew Carnegies) 他極熱心鼓吹累進遺產稅，他嘗說：「美國是各種企業中之合夥者，」即此可以想見其說矣。

(丙) 政府勞務代價說 (The value-of-service theory)

此說又可謂之保險費說，其主旨謂政府之所以成立，行政機關之所以設備，大都爲保護私人財產。例如海陸軍，司法部，行政機關，警察等，皆爲維持人民私有的財產。一個人承繼遺產，不僅得到實體的財富，並且一方面無形中得到政府的保護。因爲政府的保護義務是隨遺產而轉移的，政府既有此種義務，承受遺產者就不可不付一種代價來報酬其代爲保護及保險的功勞。其代價之遺產即應徵稅是。主張此說者爲法國 *Leory Beaulien*。

(三) 租稅說 主張此說者，承認遺產稅爲直接租稅之一種，苟租稅以付稅之能力爲稅基，則繼承者於繼承遺產之後，其財產上之增加，將同時增加其付稅之能力。故繼承者繼承遺產時應付之各種費用，可謂之付與政府

之一種直接租稅。此種學說，亦可分爲三種：

(甲) 追稅說 (The back-tax argument)

此說之意義是死亡者生時未曾完納他所應納的稅，所以在死後財產轉移時補付，此謂之追稅。例似美國之財產稅，不動產稅，人民當按期交付，然於動產稅人民則往往避免，所以承繼者於承受時，即應補付死亡者生前此種避免之租稅。

(乙) 總所得稅 (The lump-sum or Capitalized income theory)

所謂總所得稅者，即視此種稅爲所得稅之一種。徵收時，不似平常所得稅每年小數目的徵收一次；乃是做一次總收，即是於死亡者遺產繼承時總納一次。反對此說者，其理由爲許多人在生時，有已徵過所得稅者，有未徵過